

## CONCEPTELE ȘI ELEMENTELE MANAGEMENTULUI COSTURILOR MATERIALELOR DE CONSTRUCȚII

N. Zarișneac,

Universitatea de Stat „B.P. Hașdeu” Cahul

Orice activitate economică, inclusiv și în domeniul construcțiilor, tinde spre obținerea anumitor profituri, însă acestea nu pot fi realizate fără o utilizare eficientă a resurselor productive, fără asigurarea unei utilizări optimale. Eficiența resurselor utilizate se reflectă asupra indicatorilor calitativi ai activității economice.

Trebuie de menționat că cu cât scade eficiența factorilor de producție, cu atât nivelul indicatorului generalizator al consumurilor și cheltuielilor este în creștere. Deci, costul de producție va înregistra nivele înalte, ce respectiv va conduce la diminuarea efectului și eficienței economice a activității economice.

După cum vedem, de la nivelul costului de producție depinde, în mare măsură, eficiența desfășurării activității economice.

De aceea, urmărind conceptul de cost pe parcursul evoluției științei economice am observat că preocupările în teoria costului au făcut mereu obiectul cercetărilor economice, respectiv, și astăzi, este împărtășită de mulți economiști. Considerăm propice expunerea câtorva opinii din partea economiștilor autohtoni:

• *Larisa Bugaian*: „Costul producției - un indicator economic rezultativ, care exprimă valoarea resurselor utilizate pentru realizarea unui proces concret, care se finalizează cu un produs sau serviciu și menit să asiste evaluarea eficienței activității de producție condiționate de tehnologia și organizarea producției și să asiste procesul de luare a deciziilor manageriale cu scopul selectării celei mai optime și raționale variante de dezvoltare a afacerii” [2, p. 16];

• *Ciornăi Nicolae, Ilie Blaj*: „Costul de producție - expresia valorică a consumului de muncă vie și materializată pentru realizarea unui proces economic. El formează baza prețurilor de realizare a bunurilor materiale și serviciilor, deoarece este partea principală” [4, p. 163];

• *Viorel Țurcanu*: „Costul de producție reprezintă resursele utilizate pentru fabricarea produselor și prestarea serviciilor în scopul obținerii unui venit” [6, p. 5];

• *Angela Deliu*: „Costul de producție reprezintă valoarea cheltuielilor pentru desfășurarea activității de producere și realizare a producției, fundamentarea cărora se exercită în condițiile concrete în care funcționează întreprinderea” [5, p. 14].

Urmărim diverse viziuni la acest concept cu care într-o oarecare măsură suntem de acord, însă am vrea să ne expunem și părerea noastră, privind

esența economică a acestei categorii economice, de o mare utilitate

În opinia noastră, *Costul de producție este indicatorul cu ajutorul căruia se evaluează consumurile și cheltuielile întreprinderii îndreptate spre producerea și realizarea producției într-o perioadă curentă de gestiune și cu ajutorul căruia se măsoară starea de performanță a activității economice curente.*

Deci, numai printr-un nivel corespunzător al costului întreprinderea își recuperează, în primul rând, eforturile suportate și, în al doilea rând, își asigură așteptările preconizate.

De aceea, considerăm că un rol important în administrarea eficientă și efectivă a întreprinderii îi revine managementului costurilor, fiind o metodă eficientă de dirijare a utilizării eficiente a resurselor economice ale întreprinderii.

*Managementului costurilor* a căpătat însemnătate, răspândire și în țara noastră, în care în literatura economică autohtonă, conceptul managementului costurilor se redă în felul următor:

• *Ciornăi Nicolae, Ilie Blaj*: este o metodă de conducere care asigură realizarea obiectivelor stabilite în limitele costurilor prestabilite [4, p.178];

• *Larisa Bugaian*: este un sistem managerial cu instrumente și metode specifice ce asigură planificarea, evidența, controlul și monitorizarea, analiza și sistematizarea informației despre costuri, luarea deciziilor în privința comportamentului costurilor și punerii lor în corespundere cu scopurile de afaceri ale întreprinderii [2, p.41];

• *Angela Deliu*: este o tehnică științifică de conducere, care are la bază diverse procedee și sisteme de indicatori ce permit calcularea, planificarea și estimarea economică a cheltuielilor și veniturilor [5, p. 118].

În opinia noastră „*Managementul costurilor este o metodă specifică a managementului, ce intenționează asigurarea unei utilizări efective și eficiente a resurselor productive, permite posibilitatea evaluării cheltuielilor și veniturilor, prin aplicarea instrumentelor și procedeelelor manageriale și economice*”.

Managementul costurilor are ca scop dirijarea cheltuielilor întreprinderii într-o măsură optimă, planificate preventiv pentru realizarea obiectivelor. Obiectivul conducerii prin costuri este să asigure procesul de management al unei firme cu informații economice necesare luării deciziilor, prin aceasta redându-se natura practică a managementului costurilor.

Managementul costurilor furnizează informație de gen economico-financiar pentru management. El

constituie partea principală a sistemului intern de informație al unei întreprinderi și poate fi utilizat, în egală măsură, în firmele industriale, agricole, din construcții, în bănci și servicii-inclusiv cele publice.

După cum observăm, managementul costurilor constituie o componentă a managementului întreprinderii, de aceea, acestei *tehnici* îi revin funcțiile ce le exercită managementul prin aspectul practic, ca planificarea, organizarea, comanda, coordonarea, motivarea și controlul, desigur prin prisma costurilor.

*Funcția de planificare* prin costuri constă în determinarea previzională a consumurilor necesare pentru desfășurarea activității economice viitoare a întreprinderii, atât pe termen scurt, cât și pe termen lung și, respectiv, contribuie la elaborarea bugetului de cheltuieli pentru perioada curentă.

*Funcția organizării* prin costuri prevede gruparea sarcinilor prevăzute după criteriile de funcționalitate și de eficiență și delegarea responsabilităților necesare îndeplinirii lor, adică distribuirea muncii în sarcini individuale și punerea în legătură a individului și a grupelor de lucru.

*Comanda sau decizia* – întrunește totalitatea proceselor ce contribuie la modificarea naturii și conținutului resurselor economice ale întreprinderii, ce ține de satisfacerea cât mai amplă a nevoilor și de realizarea optimă a obiectivului stabilit. Dar totul depinde de dexteritățile personalului încadrat în activitatea firmei. De aceea, în cadrul funcției date, se impune motivarea acțiunilor persoanelor responsabile, dar prin așa tehnici, metode și instrumente, care să contribuie la creșterea rezultatelor întreprinderii și, în același timp, să contribuie la o satisfacție, atât materială, cât și morală a lor (celor ce execută, fie a acțiunilor de execuție, fie a acțiunilor de conducere).

*Coordonarea* – funcție ce constă din ansamblul proceselor prin care se sincronizează deciziile și acțiunile personalului, în ceea ce privește dirijarea resurselor, prin disponibilitatea lor la timpul necesar, în cantitatea și calitatea stabilite previzional.

*Controlul prin costuri* urmărește modul de desfășurare a acțiunilor prestabilite, reglarea lor prin găsirea unor soluții eficiente identificate și eliminarea efectelor perturbațiilor apărute în funcționarea întreprinderii, în baza comparării cheltuielilor efective cu cele planificate (standarde) și identificării cauzelor (abaterilor de la nivelele planificate), analizării și elaborării de măsuri concrete pentru înlăturarea lor, respectiv de persoanele responsabile, dacă nu, se utilizează o altă metodă științifică a managementului, managementul prin excepții.

Managementul costurilor vizează informații financiare de importanță vitală pentru trei compartimente interdependente [1, p.5, 8].

În funcție de această deservire și corespunzător fiecărui compartiment, managementul costurilor se va caracteriza cu trei componente de bază:

1. analiza și calcularea costurilor;

2. planificarea și controlul;

3. luarea deciziilor și estimarea performanțelor.

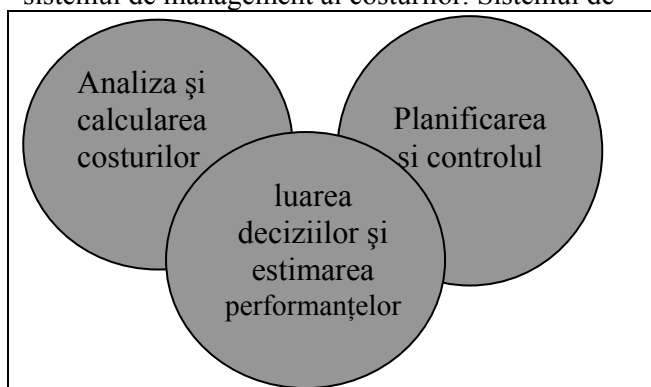
⇒ **În primul rând:** *Analiza și calcularea costurilor* – compartiment inițial și prima componentă al managementului costului. Aici se urmărește analiza cheltuielilor, calcularea costului produsului fabricat și serviciilor prestate, precum și identificarea metodelor de determinare a costurilor. În compartimentul dat, se urmărește analiza cheltuielilor, calcularea costului produsului și serviciilor, precum și identificarea metodelor de determinare a costurilor. Evidența și analiza costurilor de producție trebuie efectuate, în funcție de complexitatea categoriei date, ce se redă prin diverse interpretări, pe baza abordărilor specifice, pe categorii de costuri, criterii și feluri de grupare, deoarece cunoașterea costului îi permite întreprinzătorului să fundamenteze astfel utilizarea factorilor, încât să obțină o rentabilitate mai mare, în raport cu concurenții săi. Considerăm că cunoașterea esențială a felurilor de costuri creează orizonturi noi de modernizare a factorilor de producție, impune diverse căi de modificare a costului și, respectiv, a volumului de activitate, numai că toate aceste schimbări trebuie efectuate, în funcție de criteriul optimizării, efect maxim, efort minim. Trebuie atrasă atenția la faptul că, în cadrul întreprinderii, analiza cheltuielilor e necesar să fie efectuată în concordanță cu metoda sau metodele alese (de sine stătător) de calculare a costului, iar metoda aplicată de producător trebuie să fie în concordanță cu modul în care produsele se fabrică sau serviciile se prestează. Deci, anume în acest compartiment, se dă răspuns la întrebarea cât o costă întreprinderea producerea unui produs sau prestarea unui serviciu; anume, aici se pregătește informația pentru planificarea, controlul și evaluarea rezultatelor obținute.

⇒ **În al doilea rând:** *Planificarea și controlul* – cea de-a doua componentă al managementului costului. Planificarea reprezintă o decizie privind activitatea firmei și controlul este procesul de monitorizare a rezultatelor realizate în vederea armonizării activității cu planul, de aceea, ele sunt considerate instrumente de management interdependente și, în practică, sunt inseparabile. Planificarea este procesul managerial ce decide din timp ce trebuie întreprins și cum trebuie făcut. Planificarea constă în elaborarea *obiectivelor* (scopurilor și performanțelor ce trebuie atinse, numai că formulate într-un mod măsurabil) și *opțiunilor* (acțiunilor și activităților specifice pentru realizarea obiectivelor) ale întreprinderii, ce țin de perioade scurte și termene lungi de timp. Implementarea planurilor are ca scop urmărirea și controlul desfășurării operațiunilor conform planului. Trebuie atrasă atenția la faptul că, prin compararea rezultatelor cu planul, al cărui scop este evidența performanțelor atinse, se obține informația despre variația datelor efective de la datele de plan, care apoi este utilizată la efectuarea ajustărilor de

plan, conform situației reale a mediului. Controlul este o sarcină de management importantă, în special, pentru managementul de nivel mediu și operațional și prezintă lucrările conform planului. În cadrul întreprinderii, controlul trebuie exercitat, în principal, prin utilizarea informației în formă *feedback a unui sistem informațional*. Domeniul „planificare și control” se caracterizează prin două metode specifice: bugetare și control. Bugetele reprezintă planuri exprimate în termeni valorici, iar controlul bugetar este procesul de comparație a costurilor reale cu costurile prevăzute în buget. Deci, planificarea și controlul costurilor și al cheltuielilor sunt elementele-cheie în activitatea managementului întreprinderii, deoarece asigură managerii cu informația necesară pentru luarea deciziilor ce țin de viitor.

⇒ **În al treilea rând:** *Luarea deciziilor și estimarea performanțelor* – componenta a treia al managementului costului, în care se alege alternativa posibilă. Luarea deciziilor ține de viitor și, în cadrul întreprinderilor, se iau în permanență și, în funcție de nivelul de conducere, deciziile pot fi: strategice, tactice, operaționale. Procesul luării deciziei rezidă în câteva etape: definirea obiectivelor; analiza alternativelor; evaluarea alternativelor; alegerea celei mai bune opțiuni. La luarea deciziilor, de asemenea, pot surveni riscul și incertitudinea, deoarece viitorul nu poate fi cunoscut cu certitudine, și nu sunt create procedee de garantare a pronosticării perfecte, dar manifestarea incertitudinii înseamnă că sunt posibile mai multe efecte. Valoarea estimată este procedeul de includere în procesul de calcul al unor efecte de incertitudine și se consideră valoarea medie a unui eveniment (prognozarea vânzărilor), care are mai multe efecte posibile (privind cantitatea de produse vândute). Indicatorii de bază ce stau la luarea deciziilor sunt metoda costului marginal și pragul de rentabilitate. Deci, compartimentul dat permite luarea deciziei, în baza analizei câtorva alternative, și fiecare din acestea, având câteva efecte, după regula de decizie ce constă în alegerea opțiunii cu cea mai mare valoare estimată.

Aceste trei elemente în general vor caracteriza sistemul de management al costurilor. Sistemul de



**Figura 1.** Sinteza generală a sistemului de management al costurilor.

management al costurilor este furnizorul – cheie în luarea deciziilor.

După cum vedem, însemnătatea acestei metode de gestiune în cadrul unei activități este enormă, și aplicarea ei ar solda rezultate înalte în funcție cu perioadele precedente, în raport cu antecalculările efectuate.

Din studiul efectuat și cercetările bibliografice exercitate, respectiv am vrea să expunem un șir de aspecte ce declină rolul aplicării managementului costurilor în practica economică, în cadrul genurilor de activitate desfășurate, inclusiv activitățile economice de construcții.

Considerăm că, rolul aplicării managementului costurilor se caracterizează prin următoarele aspecte:

- stabilește costurile pe diferite unități de cost;
- urmărește costurile pe diferite unități de cost;
- impune stabilirea persoanelor responsabile pentru urmărirea costurilor;
- trece responsabilitățile pentru respectarea costurilor prestabilite în bugetele respective la aceste niveluri;
- cunoaște în detaliu pentru ce s-au cheltuit resursele economice ale întreprinderii;
- contribuie la reducerea costurilor de producție;
- asigură optimizarea întregului proces de activitate economică;
- utilizează metode adecvate în realizarea controlului operativ asupra costurilor;
- permite obținerea răspunsului la întrebările cât costă întreprinderea un obiect sau altul;
- permite prevederea ce, cum și pentru ce și cine de produs;
- permite argumentarea surselor suplimentare implicate în desfășurarea activității;
- permite orientarea corectă a politicii de producție și desfacere;
- controlează procesul de producție la toate fazele;
- furnizează informație relevantă pentru luarea deciziilor concrete la diferite niveluri ierarhice de management.

Trebuie de menționat, că managementul costurilor în aspect practic, pe lângă aspectul științific, se urmărește în cadrul întreprinderii prin stabilirea persoanelor și responsabilităților personale pentru anumite sectoare independente bugetar, ce în unitate reprezintă însăși sistemul de producție, pentru gestionarea cheltuielilor (intrărilor) și veniturilor (ieșirilor), în scopul estimării rezultatelor obținute.

Deci, aplicarea practică a managementului costurilor trebuie să se efectueze pe baza implementării centrelor de responsabilitate. deoarece printr-o asemenea măsură se va efectua analiza, controlul și gestionarea costurilor și va servi drept instrument operativ de formare a informației manageriale.

În așa fel, centrele de responsabilitate reprezintă sectorul de activitate al unei întreprinderii, în cadrul

căruia este determinată responsabilitatea personală a managerului, indicatorii de competența a lui.

În funcție de specificul responsabilităților impuse managerului, centrele de responsabilitate se clasifică în patru tipuri generale [5, p. 122,123]:

- **Centrul de venituri** reprezintă un centru de responsabilitate, ai cărui activitate se apreciază valoric în funcție de veniturile realizate. Managerul acestui centru este responsabil de obținerea veniturilor, dar nu poartă răspundere pentru consumurile subdiviziunii încredințate. Recompensarea angajaților acestor centre se face în funcție de veniturile realizate.

- **Centrele de cost** cuprind subdiviziuni structurale separate sau un domeniu anumit în care este posibilă calcularea, planificarea și contabilizarea consumurilor în scopul supravegherii, controlului și gestiunii acestora. Rolul de bază îl dețin purtătorii de costuri și alegerea lor corectă, în care purtător poate fi considerat un produs, un lot de produse, o lucrare, un serviciu, o operațiune, o secție, un loc de muncă, un atelier, un serviciu funcțional care colectează cheltuieli indirecte. Sistemul de recompense se bazează pe nivelul economiilor la cheltuielile de producție realizate de fiecare executant.

- **Centrul de profit** reprezintă un centru de responsabilitate în care se poate calcula profitul. În cadrul centrelor de profit, se fabrică semifabricate, produse finite sau se execută servicii care se vând în exterior și pentru care se calculează un preț de vânzare. Veniturile sunt considerate expresia bănească a producției fabricate, costurile – expresia valorică a resurselor economice utilizate, iar profitul – diferența dintre venituri și cheltuieli. La nivelul secției, se întocmesc bugete de cheltuieli și se calculează profitul. Sistemul de recompensare se bazează pe asigurarea sau neasigurarea profitului planificat. În cazul în care apar abateri, concretizate, în special, în nerealizarea profitului propus, se identifică cauzele care au condus la această situație și se iau măsuri de remediere.

- **Centrul de investiții** reprezintă un centru de responsabilitate, în cadrul căruia conducătorul controlează costurile, veniturile și urmărește eficiența investițiilor. Utilizarea centrelor de responsabilitate prezintă următoarele avantaje:

- Permite urmărirea transformărilor, din intrări în ieșiri;
- Permite identificarea contribuției fiecărui centru de responsabilitate la realizarea profitului organizației;
- Permite urmărirea intrărilor ce reprezintă resursele materiale, umane, financiare și informaționale.
- Permite urmărirea ieșirilor – economie / profit.

Trebuie de menționat că din studiul efectuat, din referințele urmărite la diverși economiști și din analiza efectuată de la rezultatele obținute de întreprinderile ce au aplicat această metodă specifică de management, considerăm optimal

aplicarea managementului costurilor bazat pe centre de responsabilitate, și anume centre de cost.

Putem admite că implementarea sistemului de management prin centre de cost dispune de beneficii concrete și reale ca:

- permite urmărirea operativă a tuturor cheltuielilor întreprinderii, ceea ce, la rândul său, va permite stabilirea corectă a locului lor de apariție;
- contribuie la mărirea gradului de responsabilitate a conducătorilor și specialiștilor întreprinderii prin reducerea costurilor;
- contribuie la reducerea cheltuielilor directe și indirecte prin bugetarea fiecărui departament în parte;
- permite delimitarea corectă a tipurilor de costuri și a purtătorilor lor, ceea ce creează posibilitatea reală de evaluare a situației întreprinderii în domeniul managementului costurilor;
- contribuie la crearea premiselor creării unei autonomii reale a subdiviziunilor întreprinderii, ceea ce va micșora fluxul de informații.

După cum observăm rezultatele sunt enorme de la aplicarea managementului costurilor și de aceea considerăm că această metodă de gestionare a întreprinderii trebuie să devină compartimentul de bază al mecanismului de conducere profitabilă a oricărei întreprinderi din țară și a întreprinderilor de construcții, deoarece va contribui la sporirea efectelor sau avantajelor economice obținute, va asigura profitabilitate și stabilitate.

Deci, considerăm optimă aplicarea managementului costului și implementarea centrelor de responsabilitate în cadrul întreprinderilor de construcții.

### Bibliografie

1. **Bugaian L.** *Managementul costurilor și contabilitatea managerială*. Chișinău: Editura Bons Offices, 2003. 152 p.
2. **Bugaian L.** *Managementul strategic al costurilor*. Monografia. Chișinău: Editura CEP USM, 2006. 300 p.
3. **Sârbu I. M.** *Sistemy' planirovaniya v bizne'se*. Chișinău: MƏA, 2008.
4. **Ciornăi N., Blaj I.** *Economia firmelor contemporane*. Chișinău: Prut internațional, 2003. 311 p.
5. **Deliu A.** *Reducerea costurilor și sporirea competitivității producției la întreprinderile industriei de tutun*. Teză de doctor în economie. Chișinău, 2008. 199 p.
6. **Țurcanu V.** *Calculația costurilor (lucrare didactică)*. Chișinău: Editura ASEM, 2001. 115 p.
7. **Albu S.** *Aplicarea metodelor de evaluare în procesul gestiunii valorii patrimoniului*. În: Gestiunea eficientă a schimbărilor organizaționale ca factor de creștere a competitivității întreprinderilor. ASEM, Chișinău, 2008, p. 103-116.

**Recomandat spre publicare: 15.02.2010.**